

**A. I. Nº** - 299430.0002/11-0  
**AUTUADO** - RADICAL MOTOBIKE COMÉRCIO DE PEÇAS LTDA.  
**AUTUANTES** - JORGE TADEU COSTA DOS SANTOS e JORGE LUIZ SANTOS DA COSTA  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 11.11.2011

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACORDÃO JJF Nº 0293-04/11**

**EMENTA: ICMS. 1. SIMBAHIA. MICROEMPRESA. DESENQUADRAMENTO DE OFÍCIO. a) RECOLHIMENTO A MENOS DO ICMS. b) RECOLHIMENTO A MENOS EM DECORRÊNCIA DE ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. c) RECOLHIMENTO A MENOS DO ICMS DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL. d) MULTA PERCENTUAL SOBRE PARCELA DO IMPOSTO QUE DEIXOU DE SER PAGA POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL.** Restou comprovado que a empresa foi constituída por interposição de pessoas que não eram efetivos sócios e foi desenquadrada do regime SIMPLIFICADO por utilizar declaração falsa na sua constituição. O imposto foi apurado corretamente pelo regime Normal com dedução do imposto recolhido em inadequada condição. **Infrações caracterizadas. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. a) FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVRO FISCAL QUANDO REGULARMENTE INTIMADO. b) FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DMA.** Infrações não contestadas. Rejeitada preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado em 30/06/11 para exigir o valor de R\$56.476,47, em razão das seguintes infrações:

Infração 01: Recolhimento a menos do imposto em razão da perda do direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia), porque o contribuinte não preencheu os requisitos regulamentares deste regime, fato comprovado mediante ação fiscal, ficando sujeito ao pagamento do imposto que seria devido sem o tratamento tributário do SimBahia. Valor: R\$ 197,30. Período: junho/2007;

Infração 02: Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Valor: R\$ 51.215,55. Período: outubro e dezembro 2007, janeiro, abril, maio, agosto a dezembro 2008, janeiro, fevereiro, maio a dezembro 2009.

Consta na descrição que o contribuinte recolheu o ICMS como Simples Nacional sem ter optado por este tipo de tributação simplificada;

Infração 03: Recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização. Valor: R\$ 1.164,79. Período: janeiro, junho e outubro 2007;

Infração 04: Multa percentual sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Valor: R\$ 2.518,83. Período: dezembro 2007, março a dezembro 2008, janeiro a outubro e dezembro 2009.

Infração 05: Deixou de apresentar Livro(s) Fiscal(is), quando regularmente intimado. Multa de R\$ 920,00;

Infração 06: Falta de apresentação da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS). Multa de R\$ 460,00.

Às fls. 3635 a 3648 o contribuinte impugna o lançamento tributário através de representante legalmente constituído. Alega que o autuante enquadrou o contribuinte no art. 116 e inciso e art. 124, inciso I do RICMS-BA, sem citar qual fora o artigo de lei que efetivamente fora infringido. Diz que o enquadramento legal é genérico e abstrato, de modo a dificultar o conhecimento da infração que fora supostamente cometida, descumprindo a determinação prevista no art. 39 do RPAF, que transcreve, o que, segundo ele, carece de segurança e certeza, devendo ser o auto de infração anulado pela autoridade revisora nos termos do artigo 18, IV, “a”, do RPAF-BA, que também transcreve. No sentido da nulidade argüida transcreve doutrina de Hely Lopes Meirelles.

Transcrevendo os artigos 170, IX e 179 da Constituição Federal e excerto doutrinário de José Afonso da Silva historia a lógica do tratamento tributário diferenciado para as microempresas e empresas de pequeno porte para chamar a atenção dos julgadores sobre a situação do autuado que, sem incentivo não pode concorrer com as grandes empresas do seu ramo de atividade, detentoras de inúmeros benefícios fiscais como o Desenvolve, Probahia e outros.

Lamenta que, apesar das dificuldades que sofrem os pequenos empreendedores, inclusive o contribuinte em tela, a Fazenda Estadual os exclua do regime beneficiado, sob a suspeita de haver empresas familiares com a mesma composição societária, realizando diversas autuações retroativas. Nessa esteira, a sua defesa substancia-se não só nos argumentos legais, mas, principalmente, na existência da latente hipossuficiência e da competitividade desequilibrada em que o contribuinte se encontra submetido, razões que entende suficientes para que a exigência fiscal seja anulada e, para tanto, transcreve o art. 2º e inciso 1º do RPAF.

Entende que este caso se subsume a princípios implícitos e/ou explícitos que norteiam a aplicação do Direito, como pilares de sustentação das demais normas jurídicas, como o princípio da isonomia e o da capacidade contributiva.

Desta forma, transcrevendo doutrina de Sacha Calmon, demonstra-se desarrazoada a autuação que vai de encontro com o sistema constitucional e infralegal que amparam os pequenos empresários, pelo que roga pela improcedência do auto de infração.

Com base no art. 146 do CTN, alega não ser possível a cobrança retroativa à data do desenquadramento do regime de tributação do SimBahia, pois o desenquadramento não respeitou as regras legais, bem como o tributo ora exigido corresponde a fatos ocorridos antes do referido desenquadramento, desobedecendo a regra regulamentar quanto à impossibilidade de cobrança retroativa nesses casos.

Frisa que, conforme art. 100, I do CTN, o autuado obteve o regime tributário diferenciado via ato administrativo de autoridade competente. Sendo assim, a autuação fere todos os princípios constitucionais que regem o sistema tributário, bem como o sistema infraconstitucional, constante no CTN.

Aduz que o autuado fora excluído do SimBahia, ensejando cobrança do ICMS pelas regras normais de tributação, por constatação via investigação penal que as empresas Ailton Araújo dos Santos e Salvador Bike alteraram o quadro societário, com a suposta finalidade de beneficiar-se da condição de microempresa.

Diz que a referida investigação deduziu que, supostamente, o verdadeiro proprietário da empresa e de outras é o Sr. Ailton Araújo dos Santos. Alega que tal alegação não é verdadeira, pois o Sr. Ailton desassociou-se das outras empresas que deu origem, para que outros membros de sua família assumissem o empreendimento, tendo ele apenas como um orientador. Diante de sua

experiência comercial, o Sr. Ailton investe *Know How* em prol de seus familiares, criando novos empreendimentos e repassa-os, desvinculando-se da organização empresarial dos novos empreendimentos, pelo que as empresas de propriedade do Sr. Ailton não têm relação com os demais estabelecimentos de que seus familiares são sócios.

Afirma que cada uma dessas sociedades empresariais possui autonomia patrimonial, econômica, bem como detém seu estabelecimento empresarial que são utilizados no exercício da atividade econômica organizada, de modo que a congregação realizada pela Fazenda se configura indevida. Portanto, a situação em tela não se enquadra em nenhuma das hipóteses de exclusão do regime SimBahia previstas no art. 408-L do RICMS-BA.

Ademais, alega não existir norma legal que considere ilegal a retirada de sócio para que outros possam seguir na sociedade. Soma-se a isso, que a Receita Federal após desenquadrar o autuado do Super Simples, novamente o re-enquadrou depois que constatar que o mesmo preenche os requisitos necessários para tanto.

Pelo exposto, requer que os julgadores cancelem o referido desenquadramento, determinando a inclusão retroativa da empresa aos benefícios do SimBahia, anulando o presente lançamento de ofício, uma vez que, segundo o impugnante, não há fundamento jurídico e fático que embasem a exclusão da empresa do SimBahia.

Acentua o argumento da inviabilidade empresarial decorrente do desenquadramento que entende indevido do regime SimBahia dizendo que a situação se agrava com as sucessivas autuações com exigência retroativa do imposto que vem sofrendo.

Caso os argumentos preliminares de mérito sejam considerados improcedentes, diz se fazer necessário analisar os fundamentos de mérito com relação às infrações 01, 02 e 03.

Argui que a exigência fiscal sob o regime normal de apuração, bem como a cobrança do ICMS por antecipação e por antecipação parcial foi efetuada através das informações constantes nos computadores apreendidos pela fiscalização.

Ocorre que o método utilizado para apurar o débito, além de deixar falhas, não corresponde à realidade dos fatos, sendo inadequada e imprópria para consubstanciar a base de cálculo utilizada para calcular o tributo lançado. Diz que houve o confronto entre o cupom do ECF (fluxo de caixa de compras pagas com vendas efetivas) e essas informações, mas essas informações retiradas do computador não correspondem com o fluxo de vendas realizadas, pois o computador não era utilizado apenas como banco de dados para notas fiscais de venda, uma vez que também existiam dados de controle interno como orçamentos realizados pelos vendedores e não concretizados, sendo meio inadequado para o levantamento de venda da empresa.

Alega que a forma correta para apurar o suposto débito deveria advir de uma base de cálculo composta em auditoria de caixa, aduzindo que o método aplicado pelo preposto fiscal não tem amparo na legislação. Trata-se, portanto, de tributação indevida, porquanto, sendo a base de cálculo aspecto que materializa o fato gerador, uma vez desnaturada a primeira, termina-se por desfigurar a competência tributária do ente político para cobrar a exação.

Nesse sentido transcreve excertos doutrinários e diz que, no caso, seria necessário apurar o tributo sob uma base de cálculo composta pelas vendas realizadas pelo contribuinte, levantadas através de uma auditoria de estoque.

Escreve que este caso não trata apenas de adoção de critério jurídico distinto do previsto na lei, mas também de uma flagrante desproporção entre o valor a que se chegou com o critério inadequado do auto de infração e a realidade fático-econômica. Aduz que manter o lançamento seria validar invasão ilegítima no patrimônio do contribuinte e enriquecimento ilícito do estado, pois é absolutamente inadmissível a incidência do ICMS sobre valor relativo a um lucro ilusório,

utópico, razão pela qual roga para que o auto seja julgado nulo pelas preliminares argüidas ou em vista dos argumentos trazidos no mérito.

Às fls. 3662/3663 os autuantes informam que, conforme se vê nas fls. 1 e 3 do auto de infração, o contribuinte foi desenquadrado do SimBahia em ato de autoridade competente (cópia do processo de desenquadramento: fls. 3616 a 3632) com perda do direito à tributação simplificada a partir de 26/12/2006. Assim, refizeram a conta corrente fiscal desde essa data até dezembro de 2009 com apuração do ICMS pelo regime normal, uma vez que não era optante do Simples Nacional. Além disso, informam que o contribuinte recolheu a menos o ICMS antecipação parcial e mesmo intimado deixou de apresentar os livros fiscais e de enviar a DMA de julho 2007 a dezembro 2009 para a SEFAZ. Aduzem que os respectivos dispositivos legais infringidos constam de cada infração e, portanto, não há descrição genérica do enquadramento legal.

Quanto aos itens 3, 4, 5 e 6 da defesa em que o impugnante alega incorreção na exclusão do SimBahia e a impossibilidade de cobrança retroativa, firmam que tais alegações já foram analisadas e rechaçadas pelo Inspetor Fazendário no processo nº 718257/2010-1, que excluiu o autuado do SimBahia. Registram que somente em janeiro de 2011 o contribuinte autuado aparece como optante do Simples Nacional, conforme documentos de fls. 13 e 39.

Quanto às infrações 01, 02 e 03 que tiveram o mérito questionado, informam que como se percebe na simples leitura do auto de infração, não é verdade a afirmação de utilização de dados extraídos dos computadores apreendidos pela fiscalização. O contribuinte foi excluído do SimBahia entre dezembro 2006 a junho 2007 e não era optante do Simples Nacional no restante do período fiscalizado (julho 2007 a dezembro 2009), entretanto recolhia o ICMS como se houvesse optado pelo Simples Nacional. Consequentemente, (conforme se vê nas fls. 40, 832 e 1697) refizeram o conta corrente fiscal do contribuinte através das notas fiscais de entradas e de saídas apreendidas na “Operação Bike” e de outras (julho a dezembro 2009) que o próprio contribuinte apresentou à fiscalização (fls. 41 a 831, 833 a 1696 e 1698 a 3603), aplicando a proporcionalidade e incluindo os pagamentos de ICMS efetuados como se fora contribuinte do Simples Nacional.

Quanto à antecipação parcial recolhida a menor (infrações 03 e 04), os demonstrativos de fls. 3604 a 3612 foram elaborados com base nas notas fiscais de entrada do próprio contribuinte e de outras obtidas no CFAMT. Logo, não houve utilização de nenhuma informação extraída de computadores para o cálculo das infrações.

## **VOTO**

O auto contém seis infrações, a primeira, conseqüente do desenquadramento do contribuinte do regime simplificado de apuração do ICMS – SimBahia, com efeitos retroativos a 27 de dezembro de 2006, por infração aos arts. 116, 124, I, “a”, art. 406-A, 408-L e 408-P do RICMS-BA, em face de constituição por interpostas pessoas no intuito de se beneficiar da condição de microempresa, as infrações 02 e 03 em face de recolhimento de ICMS a menos que o devido, e 04 e 05 refere-se a multa por descumprimento de obrigação acessória.

Assim, com relação 01, neste auto o ICMS está sendo exigido imposto em razão de desenquadramento do estabelecimento no SimBahia, como microempresa, conforme documentos acostados no Processo Administrativo nº 718257/2010-1 (fls. 38 e 3616 a 3632).

Cumpra antes examinar a preliminar de nulidade argüida pelo autuado sob o pretexto da falta de fundamentação na exclusão do SimBahia, configurando cerceamento do direito de defesa.

Neste caso, o direito não socorre as pretensões do impugnante, pois nos presentes autos não se observa qualquer hipótese de cerceamento de defesa. Todo o procedimento que culminou com a saída do autuado do regime de apuração simplificada de ICMS foi acompanhado pelo contribuinte, que teve acesso e ciência das provas que embasaram a decisão, tendo ele exercido o direito de

ampla defesa no processo quando toda sua argumentação contrária à exclusão que agora repete foi oportunamente apreciada no curso do procedimento do desenquadramento.

O Termo de Exclusão do SimBahia, de 19.11.2010 (fl. 38), além da publicação no Diário Oficial do Estado, foi ato que culminou a exclusão, mas as provas que serviram à decisão foram colhidas ao longo de vários procedimentos e estão relatados em documentos autuados, como: Relatório de Investigação Fiscal (fls. 17 a 31), Boletim de Análise e Informação Fiscal (fls. 32 a 34), Mandado Judicial de Busca e Apreensão (fls. 35 a 37).

Nessa quadra, não há falar em cerceamento de direito de defesa, na exclusão da empresa no SimBahia, posto que o próprio autuado recebeu o competente TERMO DE EXCLUSÃO, com explicitação do motivo: “*constituição da empresa por interposta pessoa*”, e, oportunamente, impugnou o ato de exclusão (fls. 3618 a 3622), tendo a pretensão indeferida pela autoridade competente, conforme decisão de fls. 3629/3630.

Desta forma, o presente lançamento tributário encontra-se constituído de forma legítima, pois, o procedimento fiscal atendeu aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material e foi efetuado conforme o disposto nos art. 38, 39 e 41 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal. O Auto de Infração foi lavrado com indicação dos elementos constitutivos (sujeito ativo, descrição específica dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos). O PAF se desenvolve dentro do devido processo legal obedecendo ao princípio da ampla defesa e contraditório. O contribuinte entendeu e se defendeu do que foi acusado e não vislumbro inobservâncias formais que inquinem o procedimento fiscal de nulidade nos termos do art. 18 do mencionado diploma legal.

Em decorrência, passaremos a examinar o mérito da exigência fiscal.

Observo que na defesa apresentada o autuado não objetou os valores autuados, nem seus dados, limitando a fundamentá-la na inexistência de interposição de pessoas e que mesmo que esta houvesse, o imposto não poderia ser exigido de forma retroativa.

Quanto ao primeiro argumento verifico que conforme o Relatório de Investigação Fiscal (fls. 17 a 31), Boletim de Análise e Informação Fiscal (fls. 32 a 34), Mandado Judicial de Busca e Apreensão (fls. 35 a 37), a empresa inscrita no SIMBAHIA foi desenquadrada deste regime de apuração do ICMS, em decorrência da constatação de interposição fictícia de pessoas em grupo de empresas que, além da autuada, se compõe pelas seguintes: Carlos Marcos Belém de Oliveira (IE 30.933.651), Campinas Bike Ltda-ME (IE 65.401.880), Salvador Bicletas Ltda (IE 58.154.638), Ailton Araújo dos Santos (IE 45.981.454) e Ailton Araújo dos Santos (IE 52.762.990).

Da análise dos elementos constantes do processo, verifico que na cópia do procedimento de investigação, que culminou com o desenquadramento do SIMBAHIA, foi apurado que:

- a) A empresa foi constituída em 27/12/2006 tendo como sócios a Sr<sup>a</sup> Maria Rosa de Araújo Ferreira e o Sr. Leilson Nascimento Alves;
- b) No Relatório de Investigação Fiscal (fls. 17 a 31), constam diversos vínculos, tais como: de endereço, parentesco, empregatício, por contrato de locação e por capacidade econômica, que implicam os sócios das distintas empresas nos empreendimentos, em especial o Sr. Ailton Araújo dos Santos, de modo a que, de fato, funcionem em comum objeto empresarial;
- c) O Boletim de Análise e Informação Fiscal (fls. 32-34) conclui que as empresas Salvador Bicicleta Ltda e a autuada foram constituídas por interpostas pessoas no intuito de se beneficiarem da condição de microempresa e que o Sr. Ailton Araújo dos Santos é, de fato, o proprietário destas e das demais empresas citadas;
- d) O grande estoque de mercadorias encontradas no estabelecimento evidenciou a condição de atacadista e distribuidor do estabelecimento autuado;

e) O contrato de locação do imóvel em que funciona o estabelecimento autuado tem como fiador e principal pagador, responsabilizando-se, inclusive, pelos reajustes do aluguel e pelos encargos de locação, o Sr. AILTON ARAÚJO DOS SANTOS.

Tendo as constatações acima e verificado que o sócio da empresa autuada Leilson Nascimento Alves está registrado na função de vendedor na empresa AILTON ARAÚJO DOS SANTOS (CNPJ 041.644.750/0002-40), foi considerado que o montante de receitas do grupo econômico superou ao limite estabelecido para enquadramento no regime de apuração simplificado do ICMS SimBahia no período compreendido pela ação fiscal (art. 384-A, I e II do RICMS/BA). Logo, não foi acolhido o argumento defensivo de que não houve interposição de pessoas na constituição das empresas que integravam o grupo econômico no processo administrativo em que culminou com a exclusão do autuado do SimBahia por configurar contrariedade às regras estabelecidas para usufruir os benefícios concedidos às empresas integrantes do SIMBAHIA. Ressalto que esse argumento defensivo nem pode ser agora reapreciado por inoportuno.

De todo modo, restou comprovado que no momento em que optou pelo enquadramento da empresa no regime SIMBAHIA, foi utilizada declaração falsa, visto que as empresas foram constituídas com interposição de pessoas que não eram sócios efetivos ou proprietários, estando, portanto, correta a exigência do ICMS apurado pelo regime normal, em conformidade com o disposto nos arts. 406-A, 408-L, 408-P e 408-S do RICMS/BA.

Quanto ao argumento de que uma vez desenquadradas do Regime Simplificado a fiscalização não poderia apurar e exigir o imposto pelo Regime Normal verifico que a adoção deste procedimento é prevista nos artigos 15 a 22 da Lei 7.357/98 quando a empresa incorrer na prática de infrações de natureza grave, elencadas em regulamento, não cabendo ao caso, a consideração da regra contida no art. 146 do CTN, como estima o impugnante.

Por sua vez, a fiscalização, com base nas disposições regulamentares que amparam a perda do direito à adoção do tratamento tributário previsto no SIMBAHIA, previstas nos artigos 15, II e IV e 22, IV da Lei 7.357/98, conforme demonstrativos que se acham autuados, e indicados no índice de fls. 08/09, deduziu os valores pagos como se fora contribuinte do SimBahia.

Quanto ao mérito das infrações 01, 02 e 03, em que o contribuinte alega serem derivadas de informações constantes nos computadores apreendidos pela fiscalização, conforme rebatido pelos autuantes na informação fiscal, examinando os autos atesto que os valores exigidos resultam do refazimento da conta corrente fiscal do contribuinte autuado (fls. 40, 832 e 1697) a partir das notas fiscais de entradas e saídas apreendidas e somadas às apresentadas à fiscalização pelo próprio contribuinte autuado, documentos juntados aos autos (fls. 41 a 831, 833 a 1696 e 1698 a 3603), aplicando-se a proporcionalidade das operações com mercadorias tributáveis.

Com relação à infração 01, que resulta do desenquadramento do contribuinte do SimBahia, apurou-se o valor devido de R\$ 197,30, conforme demonstrativo de fl. 40. Infração procedente.

Cumprе observar que no tocante à multa pelo descumprimento da obrigação principal da infração 01, o autuante incorreu em equívoco ao propor a aplicação da multa prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96. Levando-se em consideração que se trata de infração de natureza grave, a infração se enquadra no inciso IV, alínea “j”, do citado dispositivo legal, pelo que retifico e aplico a multa de 100%, prevista para a infração em tela.

Com relação à infração 02, o contribuinte apurou e recolheu o ICMS com base no regime do Simples Nacional sem que estivesse escrito nesse regime de apuração do imposto. Portanto, o imposto apurado refere-se à diferença entre o imposto devido pelo regime normal de apuração e o recolhido pelo autuado como se fora contribuinte do Simples Nacional. Infração procedente.

As infrações 03 e 04 que cuidam de ICMS por antecipação parcial, também se fundam nos documentos fiscais, conforme demonstrativo de fls. 3604 a 3612. Considerando que o autuado podendo, não trouxe aos autos provas de recolhimento do valor exigido, mantenho as infrações.

As infrações 05 e 06 não foram contestadas, logo, não havendo lide, estão mantidas.

Diante do exposto, verifico que todas as infrações se acham caracterizadas e voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração n.º **299430.0002/11-0**, lavrado contra **RADICAL MOTOBIKE COMÉRCIO DE PEÇAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 52.577,64**, acrescido das multas de 100% sobre R\$ 197,30 e 60% sobre R\$ 52.380,34, previstas no art. 42, IV, “j”, II, “a” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual de 60% no valor de **R\$ 2.518,83**, prevista no inciso II, “d” da mesma Lei e das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$ 1.380,00**, previstas no art. 42, XX e XV da Lei citada, ambas com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de novembro de 2011.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO – RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES - JULGADOR